



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11060.721714/2014-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-001.886 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 20 de maio de 2021
Recorrente ELETRO PECAS SANTAMARIENSE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/09/2011 a 30/09/2011

REGIME NÃO CUMULATIVIDADE. ATIVIDADE COMERCIAL. SERVIÇO UTILIZADOS COMO INSUMO. INAPLICABILIDADE.

A pessoa jurídica somente poderá descontar créditos em relação a bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda. Neste sentido, não há que se falar em créditos da não cumulatividade das contribuições para o PIS/COFINS em relação aos “Serviços utilizados como insumos” por ausência de enquadramento legal da atividade comercial nos termos do art. 3º, II das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03.

NÃO CUMULATIVIDADE. TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA. RATEIO PROPORCIONAL. COMÉRCIO ATACADISTA E VAREJISTA DE AUTOPEÇAS. ENERGIA ELÉTRICA E ALUGUEL DE PRÉDIOS.

É permitida a inclusão das receitas auferidas com a revenda de produtos monofásicos, tributadas à alíquota zero, no somatório das receitas não cumulativas para fins do rateio proporcional, com vistas à obtenção da base de cálculo dos créditos calculados sobre as despesas comuns, vinculadas às receitas cumulativas e não cumulativas. A não identificação de receitas cumulativas permitem o creditamento integral das despesas de energia elétrica e de aluguel de prédios (despesas comuns) na sistemática da não cumulatividade das contribuições para o PIS/COFINS.

NÃO CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. ARMAZENAGEM E FRETES NAS OPERAÇÕES DE VENDAS. AUSÊNCIA DE PROVA.

A juntada de diversos conhecimentos de transportes não foram suficientes para demonstrar que tais dispêndios são referentes a armazenagem e fretes nas operações de vendas. Em termos de direito creditório e de demonstração da sua certeza e liquidez, o contribuinte possui o ônus de prova do direito invocado, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por dar provimento parcial ao recurso voluntário para reverter as glosas relacionadas a despesas de energia elétrica e aluguel de prédios.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Marcelo da Costa Marques D'Oliveira e Sabrina Coutinho Barbosa.

Relatório

Por economia processual e por bem relatar a realidade dos fatos reproduzo o relatório da decisão de piso:

DA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO E DO DESPACHO DECISÓRIO

Trata o presente processo de Declaração de Compensação transmitida em meio eletrônico - PER/DCOMP 16832.81691.301013.1.3.04-6429, em 30/10/2013, cujos relatórios foram anexados ao presente processo administrativo às fls. 02/06.

Em 02/09/2014, a DRF Santa Maria exarou o Despacho Decisório nº 1.024 (fls. 271/273), no qual se pronunciou pela não homologação da compensação declarada, diante da inexistência de crédito da contribuinte, com base nas seguintes constatações:

- A Contribuinte tem como atividade econômica o "comércio por atacado de peças e acessórios novos para veículos automotores", sendo a COFINS tributada na indústria, monofásico, com exceção de alguns produtos.*
- A contribuinte registrou DACON -Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais, original, referente setembro de 2011, com Cofins a pagar no valor de R\$2.492,47 - fl. 161, com apuração de créditos nas aquisições no mercado interno – regime não cumulativo, no valor de R\$ 10.345,66 - fl. 150.*
- A contribuinte registrou DACON -Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais, retificadora, referente a setembro de 2011, com Cofins a pagar no valor de R\$423,13 - fl. 187, com apuração de créditos nas aquisições no mercado interno – regime não cumulativo, no valor de R\$ 12.415,00 - fl. 176.*
- A contribuinte foi intimada a apresentar alguns documentos que embasaram a DACON retificadora, fl. 7, que foram entregues, fls. 137/257, sem informação de rateio, em função da maior parte das compras serem monofásicas.*
- A contribuinte foi reintimada para apresentar as informações de forma clara e objetiva, em consonância com os dados da DACON retificadora, fl. 258. Na resposta, foi possível verificar que as informações apresentadas não coincidem com os dados da DACON retificadora de setembro de 2011, em relação a COFINS.*
- Também não houve rateio de serviços como telefone, água, aluguel, fretes e outros, pois apenas parte do que é comercializado é tributado não cumulativo.*

- Os débitos CSLL, do 3º trimestre de 2013 (parte), no valor de R\$ 2.411,62 não foram satisfeitos, pois não foi possível a confirmação do pagamento indevido de COFINS, na data de 25 de outubro de 2011, referente a setembro de 2011.

DA CIÊNCIA

A ciência pessoal do teor do Despacho Decisório foi efetuada em 22/09/2014 (fls. 276).

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Inconformada com o resultado do Despacho Decisório, a interessada, por seu representante, manifestou-se em 20/10/2014 (fls. 285/304), por meio da qual alega o que se segue:

- Apresenta tabelas de todos os lançamentos utilizados, bem como a documentação e o Razão correspondentes.
- Quanto ao rateio dos serviços, alega que não foi procedido em virtude de a empresa entender que está sujeita ao regime não cumulativo de apuração da Cofins e que todas as suas compras estão suportadas na legislação relativa ao regime da não cumulatividade, não necessitando processar o rateio das despesas e serviços utilizados.
- A empresa impugnante atua no comércio de peças para veículos automotores tanto no atacado como no varejo, sendo tributado pelo lucro real.
- Em virtude das leis 10.637/02 e 10.833/03, passou a sofrer tributação pelo regime da incidência não cumulativa tanto do Pis como da Cofins.
- Por determinação legal, a empresa impugnante apura tanto o PIS como a COFINS com base na incidência não cumulativa.
- Por apurar sua contabilidade pelo lucro real e estar sujeita ao regime não cumulativo, a empresa impugnante, conforme dispositivo legal, pode apurar créditos relativos aos bens e serviços utilizados na sua atividade, de acordo com o disposto no art. 3º da lei 10833/03.
- Desse modo, por se enquadrar no regime não cumulativo por disposição legal, a empresa utilizou como base de crédito os serviços e despesas dispendidos com a sua atividade, abaixo descritos:
 - a) Serviços utilizados como insumo R\$ 17.492,65
 - b) Despesas de energia elétrica R\$ 701,58
 - c) Despesas de aluguéis de prédios R\$ 1.953,18
 - d) Despesas de armazenagem e fretes nas operações de vendas R\$ 12.100,14.
- A lei 10485/02, no seu art. 1º e 3º, instituiu o regime de incidência monofásica para alguns tipos de produtos, entre os quais autopeças.
- Com este diploma legal, foi instituído o regime monofásico, ou de tributação concentrada, no qual as autopeças constantes no Anexos I e II da lei 10485/02 passam a ter suas alíquotas de PIS e Cofins majoradas para 2,3% e 10,8% respectivamente, bem como estes tributos passam a ser cobrados das pessoas jurídicas fabricantes ou importadoras. Também o legislador reduziu a 0% as alíquotas do Pis e da Cofins relativas às receitas brutas da venda dos produtos realizadas por comerciantes atacadistas ou varejistas.
- O aumento da alíquota do PIS de 1,65% para 2,3% (39,40% de aumento) e da COFINS de 7,6% para 10,8% (42,10% de aumento), teve como causa a antecipação e concentração da arrecadação do Pis e da Cofins no início da cadeia produtiva, e que tal

aumento agregado ao preço das mercadorias pela indústria ou importadores, visa cobrir os tributos que seria devidos pelos comerciantes atacadistas e varejistas, ou seja, pagam-se no início da cadeia produtiva os tributos devidos por todas as etapas seguintes de comercialização.

- *Desse modo, o disposto no art. 3º, inciso II, parágrafo 2º da lei 10485/02, que reduziu a 0% (zero por cento) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, relativamente à receita bruta auferida por comerciante atacadista ou varejista, nada mais é que reflexo do aumento da tributação acima exposto, ou seja, o aumento das alíquotas do PIS e da COFINS nas vendas realizadas a comerciantes, pela indústria e importadores, visa arrecadar de forma antecipada e concentrada tributos devidos pelo comércio nas demais etapas na cadeia econômica.*
- *Pode-se também inferir que além de suportarem o aumento das alíquotas do PIS e da Cofins derivadas do regime monofásico, os comerciantes também arcaram com o custo desse aumento sobre seus estoques de abertura, bem como com o custo de pagar esses tributos na compra e não mais somente nas vendas dos produtos.*
- *Desse modo, parte das receitas da empresa impugnante passou sofrer a incidência monofásica, com alíquota majorada no início de cadeia econômica, não significando todavia, que não há tributação do PIS e da COFINS, mas somente que esta tributação passa a ser concentrada.*
- *Estando a tributação concentrada no início da cadeia econômica (fabricantes e importadores), não retira a obrigação legal da empresa em pertencer ao regime não cumulativo.*
- *Em setembro de 2011, período apurado na notificação, as receitas da Eletro Peças foram assim vinculadas:*

set/11

RECEITA

Venda produtos	R\$ 900.596,31
Variação monetária ativa	R\$ 2.071,75
Total	R\$ 902.668,06

Receita venda alíquota zero	R\$ 733.745,21
% venda alíquota zero	81,47%

- *Como se pode inferir, no período acima, 82,47% das receitas da empresa corresponderam a venda de produtos com incidência monofásica.*
- *Baseado no disposto no art. 3º, incisos II a XI de Lei 10.833/03, a empresa utilizou como base de crédito a totalidade dos valores dispendidos com serviços e despesas acima citados e já descritos.*
- *Porém, a utilização desses créditos foi impugnada através da notificação DRF/STM/Saort nº 458, mediante o processo administrativo nº 11060.721.714/2014/71, despacho decisório DRF/STM nº 1.024, pelo auditor entender que a empresa deveria ter*

alocado as suas receitas derivadas do regime monofásico como se fossem cumulativas, e assim ter rateado tais despesas como despesas que não originam direito a crédito.

· A empresa impugnante não entende desse modo. Segundo o art. 3º, parágrafo 7º e 8º, da lei 10833/03, fica condicionado ao rateio das despesas e serviços a pessoa jurídica que tenha parte de suas receitas sujeitas ao regime não cumulativo.

· O rateio proporcional atingiria as empresas que obtivessem receitas não oriundas do sistema não cumulativo. A empresa impugnante, está, de acordo com a lei, sujeita ao regime não cumulativo em relação a todas as suas receitas. O fato de alguns de seus produtos terem incidência monofásica, não retira da empresa o regime legal da não cumulatividade.

· Tanto isso se faz presente que se a incidência monofásica tivesse o condão de descaracterizar a sistemática não cumulativa, ele não daria direito a utilização de crédito por parte dos fabricantes e importadores quanto a esses produtos monofásicos, bem como incidiria cumulativamente em todas as etapas da cadeia produtiva, fato que não ocorre.

· Não permitir que os comerciantes utilizem os créditos relativos as despesas com serviços e insumos, significa inseri-los em um regime mais oneroso que o antigo regime cumulativo, pois se cobrará na compra o PIS e a COFINS devida por toda a cadeia de comercialização e não dará direito a nenhum crédito sobre esses tributos. Esse fato também não se coaduna com o objetivo das leis que trouxeram a sistemática de não cumulatividade. Admitindo isso, se criará uma distorção para as empresas que comercializam autopeças, as quais pertenceriam ao regime não cumulativo por imposição legal, mas pagariam o PIS e a COFINS como se pertencessem ao regime cumulativo, com uma alíquota maior que este, tributadas antes da venda dos produtos, e também com a vedação de utilização dos créditos.

· Assim, a empresa impugnante entende o que fato de pagar majoradamente nas suas compras o PIS e a COFINS de toda a cadeia não retira dela a obrigação legal de pertencer ao regime não cumulativo, e, por conseguinte, de incluir as receitas auferidas com a revenda de produtos monofásicos, tributados a alíquota zero, no somatório das receitas não cumulativas para fins de rateio proporcional.

Ao final, requer o cancelamento do débito fiscal reclamado.

É o relatório.

A DRJ em Campo Grande/MS julgou improcedente a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório conforme **Acórdão nº 04-44.543** a seguir transcrito:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/09/2011 a 30/09/2011

DISPENSA DE EMENTA

Ementa dispensada conforme Portaria RFB nº 2.724, de 27 de setembro de 2017.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em síntese, conforme trechos extraídos do voto condutor, a decisão recorrida foi no seguinte sentido:

DO CONCEITO DE INSUMOS

(...)

A legislação de regência dispôs que as contribuições em comento ostentam como base de cálculo o faturamento do sujeito passivo, tomado como um todo, independentemente das operações que ocasionaram o ingresso de receitas (salvo exclusões legais). Todavia, a legislação tratou de discriminar os bens e operações em relação aos quais se permite a apuração de créditos, em preterição à permissão genérica de creditamento em relação a todos os custos e despesas incorridos na atividade econômica do sujeito passivo (art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003).

(...)

A título de interpretação e regulamentação do tema, a Receita Federal do Brasil editou as Instruções Normativas – IN SRF nº 247/02 e 404/04, que assim estabelecem, respectivamente:

(...)

*Da simples leitura dos dispositivos legais já transcritos, conclui-se que o conceito de insumos definido nas instruções normativas esclarece e especifica o disposto nas Leis 10.637/02 e 10.833/03. Tais Instruções nada mais fizeram do que normatizar, regular o que já é amplamente aceito como conceito de insumo, ou seja, **os elementos que interferem diretamente na fabricação do produto ou na prestação do serviço.***

(...)

Ademais, tendo em vista que os insumos (bens e serviços) são utilizados somente na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, e considerando que a interessada apenas comercializa os produtos adquiridos, não se vislumbra a possibilidade de utilização de nenhum serviço como se insumo fosse.

Assim, não serão aceitos como geradores de créditos da COFINS os valores informados em “Serviços Utilizados como Insumos” (linha 03 da Ficha 16 A do DAICON).

DO FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA

Da análise dos conhecimentos de transporte juntados aos autos, não foram identificados fretes na operação de venda, sobre os quais há previsão legal de creditamento. Os fretes na compra, por integrarem o custo dos produtos adquiridos e entrarem na base de cálculo dos bens para revenda (linha 1 da Ficha 16A do DAICON), não serão objeto de análise neste julgamento, por não comporem a matéria em litígio.

DA APURAÇÃO MISTA

Assim, verifica-se que, diferente do entendimento da postulante, somente é permitida a inclusão das receitas auferidas com a revenda de produtos monofásicos no somatório das receitas não cumulativas quando da obtenção da base de cálculo dos créditos apurados sobre as despesas comuns, vinculadas a essas receitas, e desde que seja feito o rateio proporcional. Dessa forma, os demais dispêndios vinculados às receitas de revenda de produtos sujeitos à tributação concentrada (monofásica), como, por exemplo, a aquisição desses bens, não entrarão no cômputo dos créditos da COFINS.

E nesse sentido é o entendimento esposado na Solução de Consulta nº 175/2012, mencionado na Manifestação.

No presente caso, a interessada não discriminou no DACON, na Ficha 17A, os valores auferidos por tipo de receita e não demonstrou nos autos o cálculo do rateio proporcional, para que sejam calculados os créditos sobre as despesas comuns. A mera alegação de que 81,74% das vendas da empresa corresponderam a vendas de produtos com incidência monofásica não é suficiente para fazer prova dessa situação, cabendo à interessada comprovar o percentual exato das receitas não cumulativas, por meio de documentação hábil e idônea, tendo em vista que o percentual poderia ser ainda inferior ao alegado (18,26%).

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente apresenta **Recurso Voluntário** contra a decisão de primeira instância apresentando repisando os exatos termos da impugnação.

Dando-se prosseguimento ao feito o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Roberto da Silva, Relator.

Da competência para julgamento do feito

O presente colegiado é competente para apreciar o presente feito, em conformidade com o prescrito no artigo 23B do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais RICARF, com redação da Portaria MF nº 329, de 2017.

Conhecimento

O recurso voluntário atende aos requisitos formais de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Mérito

A discussão de mérito objeto da presente demanda versa sobre o indeferimento de declaração de compensação em virtude de glosas efetuadas pela autoridade fiscal, quando da análise do pleito da ora Recorrente, relacionadas aos seguintes créditos da não-cumulatividade das contribuições para o PIS/COFINS: a) serviços utilizados como insumos; b) Despesas de Energia Elétrica e de Aluguéis de Prédios; e c) Despesas de Armazenagem e Fretes nas operações de vendas.

Destaque-se que nesta controvérsia existe ainda o imbróglio relacionado com a possibilidade do rateio das algumas despesas acima citadas na análise comparativa das receitas derivadas da não-cumulatividade com as receitas derivadas da venda de produtos sujeitos ao regime monofásico estabelecido pela Lei nº 10.485/02 através dos art. 1º e 3º, ou pelo emprego da totalidade de tais dispêndios como créditos da não cumulatividade das contribuições para o PIS/COFINS.

a) Serviços utilizados como insumos

O Acórdão recorrido entendeu que os conceito de insumos definido nas IN 247/02 e 404/04, nas quais esclareceram e especificaram o disposto nas Leis nos 10.637/02 e 10.833/03, foi no sentido de que são insumos aqueles que “interferem diretamente na fabricação do produto ou na prestação de serviços”. Neste sentido, não foram aceitos como insumos os seguintes serviços: comissão sobre vendas, despesas com processamento de dados, água, telefone e internet, monitoramento, consultoria e afins.

A Recorrente, por sua vez, como já descrito no relatório acima, repisa os argumentos de que, por se enquadrar no regime não cumulativo, pode utilizar como créditos os serviços e despesas dispendidos com sua atividade, dentre os quais, aqueles objeto do presente tópico “Serviços utilizados como insumos”.

Primeiramente cabe aqui ressaltar que estamos tratando de créditos da não cumulatividade de uma sociedade empresária que tem por objetivo social “*o comércio por atacado e varejo de peças, acessórios de automóveis, caminhões e máquinas agrícolas*”. Ou seja, a Recorrente não se enquadra como uma sociedade empresária que presta serviço ou que produz ou fabrica bens ou produtos destinados à venda. Portanto, não há que se falar em emprego de insumos na atividade comercial.

Neste sentido, não cabe aqui adentrar na discussão do conceito de insumos mencionado no inciso II do art. 3º das Lei nºs 10.637/02 e 10.833/03 e que também foi objeto de amplas discussões neste Tribunal Administrativo e em diversos Tribunais Judiciais, nas quais culminou na julgamento do Resp. nº 1.221.170-PR realizado em 22 de fevereiro de 2018, no qual o Superior Tribunal de Justiça proferiu decisão, sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), estabelecendo o conceito de insumo bem como adotando diretrizes para os critérios da essencialidade e/ou relevância. Após esta decisão foi editada a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e o Parecer Notmativo COSIT nº 5/2018 com vistas a delimitar a extensão e o alcance da decisão do STJ com vistas a viabilizar a adequada observância da tese e apresentar as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Portanto, concordo com o entendimento esposado pela decisão recorrida em manter a glosa dos “Serviços utilizados como insumos” por total ausência de enquadramento da recorrente como prestadora de serviço ou fabricante de bens (industrial) para fins de utilização dos dispêndios com os respectivos serviços como créditos da não cumulatividade das contribuições para o PIS/COFINS conforme determinado no art. 3º, II das Lei nºs 10.637/02 e 10.833/03.

Diante do exposto, voto por negar provimento neste particular.

b) Despesas de Energia Elétrica e de Aluguéis de Prédios

Para estes itens, o Acórdão recorrido manteve o entendimento consagrado no Despacho Decisório de que deveria manter a glosa de tais despesas tendo em vista que não houve a informação do rateio por parte da interessada. Reproduz-se a seguir trecho do acórdão:

Sobre o assunto, cabe esclarecer que, de acordo com o § 7º do art. 3º da Lei 10.883/03, na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não cumulativa da COFINS, em relação apenas a parte das receitas auferidas, o crédito deverá ser apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas, ou seja, é vedada a apuração de crédito sobre os dispêndios vinculados às demais receitas.

Conforme disposto no § 8º do mesmo artigo, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I - apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

II - rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

A Recorrente afirma que está sujeita ao regime da não cumulatividade tendo em vista que apura sua tributação pelo Lucro Real. Por conseguinte, pode apurar créditos relativos a bens e serviços utilizados em sua atividade conforme disposto no art. 3º da Lei nº 10.833/03 e no art. 17 da Lei nº 11.033/04.

Afirma ainda que parte das suas receitas passou a sofrer incidência monofásica com alíquota majorada, conforme determinado pelos artigos 1º e 3º da Lei nº 10.485/02, sem que tenha havido, nestas circunstâncias, ausência da recorrente do regime da não cumulatividade em relação a tais receitas, visto que reduziu a zero por cento a alíquota das contribuições para o PIS/COFINS relativamente à receita bruta auferida pelo comerciante atacadista ou varejista de autopeças. Destaca ainda que todas as suas receitas estão sujeitas ao regime da não cumulatividade, mesmo que parte de seus produtos encontrem-se sujeito ao regime monofásico. Com isso, entende que deve incluir as receitas auferidas na revendas de produtos monofásicos (tributadas a alíquota zero) no somatório das receitas não cumulativas para fins de rateio proporcional. Nesta linha de entendimento, junta a Solução de Consulta 175/2012 da DISIT da 8ª Região Fiscal.

Cabe inicialmente registrar que estamos diante de uma declaração de compensação cumulada com pedido de restituição de pagamento indevido de R\$2.069,35 na qual a fiscalização, em análise do pedido, glosou os seguintes créditos informados em DACON: a) serviços utilizados como insumos; b) Despesas de Energia Elétrica e de Aluguéis de Prédios; e d) Despesas de Armazenagem e Fretes nas operações de vendas. Diante destas glosas, e após os devidos ajustes, não restou saldo do DARF recolhido no valor de R\$2,492,48.

A respeito dos argumentos da Recorrente de que todas as suas receitas estão sujeitas ao regime da não cumulatividade, tenho que destacar que assiste razão à recorrente. Ela

apresenta o mesmo entendimento consubstanciado na Solução de Consulta 175/2012 da DISIT da 8ª Região Fiscal da Secretaria da Receita Federal do Brasil, cuja ementa está a seguir reproduzida:

CRÉDITOS. RATEIO PROPORCIONAL. REVENDA DE PRODUTOS SUJEITOS AO REGIME MONOFÁSICO. É permitida a inclusão das receitas auferidas com a revenda de produtos monofásicos, tributadas à alíquota zero, no somatório das receitas não cumulativas para fins do rateio proporcional, com vistas à obtenção da base de cálculo dos créditos calculados sobre as despesas comuns, vinculadas às receitas cumulativas e não cumulativas.

Faz coro com este entendimento, os ditames constantes do Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 4 de 7 de junho de 2016, que assim dispõe:

Art. 1º A partir de 1º de agosto de 2004, com a entrada em vigor dos arts. 21 e 37 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, as receitas decorrentes da venda de produtos submetidos à incidência concentrada ou monofásica da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estão, em regra, sujeitas ao regime de apuração não cumulativa das contribuições, salvo disposições contrárias estabelecidas pela legislação. (grifos do relator)

§ 1º As receitas decorrentes da venda de álcool para fins carburantes estiveram sujeitas ao regime de apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins até 01 de outubro de 2008, data de entrada em vigor das alíneas “c” e “d” do inciso III do art. 42 da Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, a partir da qual se aplica a tais receitas, em regra, o regime de apuração não cumulativa das contribuições, salvo disposições contrárias estabelecidas pela legislação.

§ 2º Entre 1º de maio de 2008 e 23 de junho de 2008 e entre 1º de abril de 2009 e 4 de junho de 2009, esteve vedada a possibilidade de apuração, por comerciantes atacadistas e varejistas, de créditos em relação a custos, despesas e encargos vinculados a receitas decorrentes da revenda de mercadorias submetidas à incidência concentrada ou monofásica da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Art. 2º Observado o disposto no art. 1º, para efeitos do rateio proporcional de que tratam o inciso II do § 8º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e o inciso II do § 8º do art. 8º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, as receitas decorrentes da venda de produtos sujeitos à incidência concentrada ou monofásica da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins podem ser incluídas no cálculo da “relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não cumulativa e a receita bruta total” referida nos mencionados dispositivos, mesmo que tais receitas estejam submetidas a suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência das contribuições em voga, salvo disposições contrárias estabelecidas pela legislação. (grifos do relator)

Neste sentido, não cabe a aplicação do entendimento exposto pelo despacho decisório, e acompanhado pelo acórdão recorrido, a respeito da necessidade de realização do rateio proporcional, conforme determinado pelo §8º da Lei nº 10.833/03, em virtude da simples afirmação de que a maior parte das compras teve incidência monofásica. Isto porque tais receitas seriam incluídas no cálculo conforme acima descrito.

Entendo ainda que não há receitas da Recorrente que poderiam ser enquadradas como cumulativas, visto que, sendo sua atividade a revenda de autopeças no mercado atacadista e varejista, a maior parte das receitas estaria relacionada àquelas compras cuja tributação ocorreu de forma concentrada. Por conseguinte, conforme determinado pelo §2º do art. 3º da Lei nº 10.485/04, ao procederem a operação de venda daqueles produtos, a alíquota das Contribuições para o PIS/COFINS foram reduzidas a zero por cento, o que também justificaria o enquadramento de tais receitas como sendo do regime da não cumulatividade das contribuições para o PIS/COFINS, ressalvada a impossibilidade de aproveitamento dos créditos relacionados ao custo de aquisição para revenda daqueles produtos por expressa determinação legal.

Portanto, considerando que a totalidade das receitas da recorrente são da sistemática da não cumulatividade ou que as receitas de revenda de produtos sujeitos à incidência concentrada ou monofásica da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins podem ser incluídas no cálculo da “relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não cumulativa e a receita bruta total, entendo que a Recorrente está autorizada a efetuar o creditamento integral das despesas de energia elétrica e de aluguel de prédios (despesas comuns) na sistemática da não cumulatividade das contribuições para o PIS/COFINS conforme autorizado pelo art. 3º, incisos III e IV da Lei nº 10.833/03.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento neste particular.

c) Despesas de Armazenagem e Fretes nas operações de vendas

Conforme relatado alhures, a recorrente repisou os mesmos argumentos constantes da Manifestação de Inconformidade. Afora as alegações de rateio (já analisado), a recorrente somente contesta em relação a este tema com a seguinte expressão:

Desse modo, por se enquadrar no regime não cumulativo por disposição legal, a empresa acima nominada utilizou como base de crédito os serviços e despesas dispendidos com a sua atividade, segundo abaixo descritos:

- a) Serviços utilizados como insumo R\$ 17.492,65*
- b) Despesas de energia elétrica R\$ 701,58*
- c) Despesas de aluguéis de prédios R\$ 1953,18*
- d) Despesas de armazenagem e fretes nas operações de vendas R\$ 12.100,14.*

Já o Acórdão da DRJ assim decidiu sobre o tema:

DO FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA

Da análise dos conhecimentos de transporte juntados aos autos, não foram identificados fretes na operação de venda, sobre os quais há previsão legal de creditamento. Os fretes na compra, por integrarem o custo dos produtos adquiridos e entrarem na base de cálculo dos bens para revenda (linha 1 da Ficha 16A do DACTON), não serão objeto de análise neste julgamento, por não comporem a matéria em litígio.

Analisando os documentos relacionados a despesas de armazenagem e fretes nas operações de vendas (vide lista constante da Manifestação de Inconformidade e-fl. 294/205 e

documentos juntados às e-fls. 353 a 372) de fato tenho que concordar com a decisão recorrida que a juntada de diversos conhecimentos de transportes não suficientes para demonstrar que são referentes a armazenagem e fretes nas operações de vendas. Reforço que, mesmo a decisão recorrida ter enfatizado que em tais documentos não foram identificados como fretes nas operações de vendas, a Recorrente não se esforçou em trazer quaisquer demonstrativos que correlacionasse os respectivos conhecimentos de transportes com mercadorias vendidas pela recorrente.

Frise-se que, em termos de direito creditório e de demonstração da sua certeza e liquidez, **o contribuinte possui o ônus de prova** do direito invocado, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea (escrita contábil e fiscal), o que, no presente caso, não ocorreu.

Diante do exposto, voto por negar provimento neste particular.

Conclusão

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas relacionadas às despesas de energia elétrica e aluguel de prédios.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva